

IVA

Gli effetti delle note di variazione Iva sul plafond di esportatore abituale

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari



La figura dell'**esportatore abituale** è alquanto diffusa tra i soggetti passivi nazionali, tenendo conto dell'apertura dei mercati internazionali che hanno consentito anche alle piccole e medie imprese di porre in essere esportazioni di beni ed altre operazioni non imponibili rilevanti ai fini dell'acquisizione della qualifica di esportatore abituale.

Si ricorda che per ottenere lo *status* di **esportatore abituale** è necessario che **nel corso di un anno solare** (o nei dodici mesi precedenti) il soggetto passivo **abbia registrato un volume di operazioni con l'estero non imponibili in misura maggiore del 10% del volume d'affari** (rettificato delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi escluse da Iva per carenza del presupposto territoriali e soggette all'obbligo di fatturazione ai sensi dell'[articolo 21, comma 6-bis, D.P.R. 633/1972](#)).

Nell'ambito della **dichiarazione annuale Iva** la **qualifica di esportatore abituale** può essere verificata **ponendo a confronto l'ammontare delle operazioni indicate nel rigo VE30** (operazioni non imponibili che concorrono alla formazione del plafond) con il **volume d'affari di cui al rigo VE50** rettificato dell'importo indicato nel rigo VE34 (in cui devono essere allocate le operazioni extraterritoriali con obbligo di fatturazione).

Una volta **acquisito lo status di esportatore abituale**, il soggetto passivo può effettuare l'anno successivo **acquisti senza applicazione dell'Iva** per un ammontare pari alle operazioni rilevanti ai fini dello *status* di esportatore abituale (ossia cessioni all'esportazione, cessioni intracomunitarie ed operazioni assimilate, servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali) registrate nell'anno solare precedente.

Ai fini della determinazione del *plafond* disponibile, **occorre tener conto delle successive variazioni intervenute mediante l'emissione di note di debito o di credito**, anche oltre l'anno di

emissione della fattura, in relazione ad operazioni che avevano in precedenza concorso alla formazione dell'ammontare del *plafond* disponibile.

Più nel dettaglio, le **note di accredito** hanno l'effetto di **ridurre l'ammontare delle operazioni originarie**, di conseguenza tali operazioni **"erodono" il plafond di competenza**, ed in particolare qualora la nota di credito sia emessa nel corso dello stesso anno di effettuazione dell'operazione, comporta una riduzione del *plafond* disponibile per lo stesso periodo.

Al contrario, **qualora la nota sia emessa in un periodo successivo**, le ipotesi che possono verificarsi sono due:

- la **nota viene emessa il periodo successivo**: essa deve comunque essere rapportata all'ammontare del *plafond* originato nell'esercizio precedente, in cui ha avuto luogo l'operazione principale. In questo caso se ne può tener conto nel prospetto di utilizzo del *plafond*;
- la **nota viene emessa in esercizi ancora successivi**: in questo caso **la riduzione del plafond avviene comunque per competenza**. Potrebbe in questo caso verificarsi una ipotesi di splafonamento laddove il soggetto passivo abbia già utilizzato per intero l'ammontare di plafond originariamente determinato.

Si noti come **l'emissione delle note di credito è facoltativa** ai sensi dell'[articolo 26, comma 1, D.P.R. 633/1972](#): tuttavia, a nulla rileva la mancata emissione della nota stessa per ciò che attiene la formazione e l'erosione del *plafond*.

In questo senso, la prassi dell'Agenzia delle Entrate (circolare 13/E/1994) secondo cui **le note di credito, anche se non emesse, riducono la disponibilità del plafond**.

Anche l'eventuale emissione di note di debito può dare origine a **variazioni nell'ammontare del plafond disponibile**.

Secondo l'Amministrazione finanziaria ([circolare 8/D/2003](#)), il trattamento delle **note di debito** deve essere il seguente: qualora la nota di debito sia **emessa nel corso dello stesso anno** di effettuazione dell'operazione, va portata **in aumento del plafond disponibile** per lo stesso periodo, mentre se la nota sia emessa in un **periodo successivo**, le ipotesi che possono verificarsi sono due:

- la **nota viene emessa nel periodo successivo**: essa deve comunque essere rapportata all'ammontare del *plafond* originato nell'esercizio precedente, in cui ha avuto luogo l'operazione principale. In questo caso se ne può tener conto nel prospetto di utilizzo del *plafond*;
- la **nota viene emessa in esercizi ancora successivi**: in questo caso, poiché non è possibile un aumento del *plafond* per competenza, e considerato altresì che i termini per l'utilizzo del *plafond* sono scaduti, l'effetto viene definitivamente perduto.